



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	11891.000271/2007-79
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-004.071 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	28 de setembro de 2017
<b>Matéria</b>	PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO
<b>Recorrente</b>	RONA EDITORA LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 05/08/2005

ARRENDAMENTO MERCANTIL. PIS/PASEP - IMPORTAÇÃO. DOIS FATOS GERADORES.

O art. 3º, I e II, da Lei nº 10.865/2004, incide em dois momentos, havendo a ocorrência de dois fatos geradores distintos: 1) a entrada do bem estrangeiro em território nacional e 2) posterior pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado. O § 14 do art. 3º da Lei alberga apenas a segunda situação, reduzindo a alíquota da contribuição a zero.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 05/08/2005

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Cofins-Importação as mesmas razões de decidir aplicáveis à PIS/Pasep-Importação, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 05/08/2005

JUROS DE MORA. AUTO DE INFRAÇÃO COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. MATÉRIA SUMULADA.

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

### Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

José Henrique Mauri - Presidente substituto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri (Presidente substituto), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-35.228, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, no qual a impugnação foi dada por improcedente.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, em parte:

Depreende-se da descrição dos fatos do auto de infração que a interessada submeteu a despacho de importação, por meio da Declaração de Importação (DI) nº 05/0916834-0, mercadorias de procedência estrangeira (Máquina Automática para Encadernação).

Segundo a fiscalização, a interessada ingressou com Mandado de Segurança nº 2005.38.00.030795-0 perante a 20ª Vara de Justiça Federal em Minas Gerais, objetivando o desembaraço aduaneiro do equipamento sem o recolhimento das contribuições incidentes na operação de importação.

[...]

Tendo efetuado o depósito judicial em 02/09/2005, após o prazo de recolhimento, no curso do despacho aduaneiro. O depósito não foi do montante integral.

Em 05/04/2006, o Juízo rejeitou o pedido e denegou a segurança.

Assim, em razão da ausência de recolhimento das contribuições e da não integralidade dos depósitos, a fiscalização lavrou os autos de infração do presente processo.

Intimada, a interessada apresentou impugnação, onde alega, em síntese:

Que, o objeto da discussão administrativa não é o mesmo da ação judicial, portanto não há renúncia à via administrativa. Lá não se discutiu se referidas contribuições são ou não devidas (apenas a ilegalidade da apreensão ou retenção das mercadorias);

Que, as autuações tem sua exigibilidade suspensa em razão da efetivação de depósito integral dos valores exigidos no âmbito do Mandado de Segurança. Inexigíveis a multa e juros de mora;

Que, os depósitos realizados são superiores aos valores indicados nas autuações;

Que, no caso de operações de importação de bens sob a modalidade de arrendamento mercantil há que se aplicar a alíquota zero para as contribuições incidentes na operação, conforme preconizado no §14º do artigo 8º, da Lei nº 10.865/04. A operação dos autos se enquadra neste caso;

Requer seja conhecida e provida a impugnação, declarada a improcedência dos lançamentos formalizados e o reconhecimento da ilegalidade da exigência da multa de ofício e dos juros moratórios.

O citado acórdão decidiu pelo improcedência da impugnação, assim entendido:

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 26/08/2005

**MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. AUSÊNCIA DE DEPÓSITO NO MONTANTE INTEGRAL.**

São devidas as multas de ofício e os juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, salvo quando existir depósito no montante integral, o que não se constatou no caso em concreto.

#### **ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Data do fato gerador: 26/08/2005

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP - IMPORTAÇÃO E COFINS - IMPORTAÇÃO. ARRENDAMENTO MERCANTIL**

A alíquota zero, a que se refere o § 14, do artigo 8º da Lei nº 10.865, de 2004, diz respeito ao pagamento ou remessa dos valores de aluguéis ou contraprestações de arrendamento mercantil. Não é este o fato jurídico tributário em análise e que ocorre no momento da importação. Assim, o

importador está sujeito à incidência das contribuições sobre as operações de importação de que trata o inciso I, do artigo 3º da Lei em tela, na data do registro da Declaração de Importação do bem submetido a despacho no regime comum de importação.

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

Inconformada com a improcedência da impugnação, a contribuinte interpôs recurso voluntário, basicamente repetindo os argumentos da impugnação, alegando em síntese: que o art. 3º da Lei nº 10.865/2004 trata de duas hipóteses distintas e alternativas, excludentes e não concorrentes; aplica-se ao caso em pauta, apenas a segunda delas; ilegalidade da incidência dos juros moratórios; havia decisão judicial a determinar a realização do depósito sem a incidência de multa; e ausência de distinção entre o desembaraço e o procedimento fiscal posterior. Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

A questão da existência de ação judicial fora ultrapassada no acórdão de piso, entendendo que "O pleito formulado na peça de defesa do presente processo administrativo fiscal é absolutamente diverso daquele realizado junto ao Poder Judiciário".

O presente julgamento gira em torno da aplicação dos seguintes dispositivos da Lei nº 10.865/2004:

Art. 3º O fato gerador será:

I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

[...]

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

[...]

§ 14. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições incidentes sobre o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, referente a aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves utilizados na atividade da empresa. (Incluído pela Lei nº 10.925, 2004) (Vigência)

Alega a interessada que as mercadorias objeto de importação deveriam ser tributadas a alíquota zero para as contribuições incidentes em razão do disposto no §14 do artigo 8º, da Lei nº 10.865/04, já que a operação envolve arrendamento mercantil do bem trazido do exterior. Argumenta que, com a importação ou entrada física, teria ocorrido o fato gerador previsto no inciso II e não no I do art. 3º da Lei nº 10.865; sendo tais hipóteses excludentes sob pena de ocorrência de *bis in idem*.

Não assiste razão a recorrente. O art. 3º, I e II, da Lei nº nº 10.865/2004, incide em dois momentos, havendo a ocorrência de dois fatos geradores distintos: 1) a entrada do bem estrangeiro em território nacional e 2) posterior pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado. O § 14 do art. 3º da Lei alberga apenas a segunda situação, reduzindo a alíquota da contribuição a zero. É o que se demonstra no acórdão recorrido, nos trechos reproduzidos abaixo:

A legislação que rege a matéria não socorre a interessada. Assim dispõe a Lei nº 10.865/04 em seus artigos 3º, 4º, 5º, 7º e 8º:

[...]

Como se depreende do dispositivo legal, o legislador estabeleceu duas hipóteses distintas para a incidência das contribuições. A primeira relacionada à entrada de bens no território nacional (operação de importação) e, a segunda relacionada ao pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

Na ocorrência da primeira hipótese o fato gerador considera-se ocorrido na data de registro da respectiva declaração de importação, já na hipótese de ocorrência da segunda hipótese o fato gerador considera-se ocorrido na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores.

O contribuinte, no primeiro caso é o importador (aquele que promove a entrada do bem no território nacional; já no segundo caso o contribuinte pode ser o contratante do serviço ou o beneficiário do serviço.

[...]

No caso dos autos, onde a impugnante está introduzindo bens estrangeiros no território nacional, apresentando a respectiva declaração de importação para fins de despacho aduaneiro de importação é evidente a ocorrência da hipótese prevista no inciso I, do artigo 3º, da Lei nº 10.865/04.

A pretensão de ver afastada referida incidência em razão de a interessada, no futuro, vir a realizar o pagamento do “arrendamento” (ou mesmo aluguel) do bem não pode ser acatada. O legislador não condicionou a ocorrência do fato gerador à qualquer espécie de pagamento relacionado à mercadoria importada (ou mesmo sua ausência), assim, é prescindível à sua ocorrência o fato de o bem ter sido comprado, alugado ou arrendado.

A redução à zero, da alíquota, a que se refere §14 do artigo 8º, da Lei nº 10.865/04, tem relação com a ocorrência da segunda hipótese, isto é, com o momento do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores, sejam a título de parcelas de aluguel ou arrendamento mercantil. A redução a zero evita que o contribuinte, que já recolheu o tributo por ocasião do registro da declaração de importação, recolha novamente, por ocasião do pagamento de cada parcela do aluguel ou arrendamento mercantil do mesmo bem, o que evita o novo recolhimento (ainda que haja incidência em razão da ocorrência da hipótese descrita em Lei).

Não há que se confundir a importação dos bens destinados a uso do importador feita com base em contrato de arrendamento mercantil com os ulteriores pagamentos feitos pelo arrendatário ao arrendador em razão da utilização dos mesmos bens, como previsto no mesmo contrato. São duas situações completamente distintas, ambas sujeitas à incidência das referidas contribuições, porém com fulcros legais diferentes.

Trago à colação, decisão judicial no mesmo sentido:

**RECURSO ESPECIAL N° 1.165.288 - PR (2009/0217404-3)**

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS - IMPORTAÇÃO. ARRENDAMENTO MERCANTIL INTERNACIONAL. LEI 10.865/2004. INCIDÊNCIA.

I. Pugna o recorrente a incidência de alíquota zero para a entrada de bem objeto de arrendamento mercantil internacional, nos termos do art. 8º, § 14, da Lei n. 10.865/2004.

2. O caso dos autos reporta-se a entrada de equipamento, por meio de operação de leasing internacional, a fim de ser utilizado na atividade profissional da sociedade-recorrente. .

3. O dispositivo legal em tela concerne a redução à alíquota zero das contribuições sociais do PIS e da COFINS “sobre o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliado no exterior, referente a aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves utilizados na atividade da empresa. Cuida-se, pois, de hipóteses de incidência distintas da situação fática delineado nos autos.

4. A alíquota zero inserta no § 14 do art. 8º da Lei n. 10.865/2004 (redação dada pela Lei 10.925/2004), entre as hipóteses nele taxativamente previstas, não alcança a internalização do bem estrangeiro no território nacional, que, no caso dos autos, trata-se de equipamento arrendado, abarcando tão somente as contraprestações a serem efetuadas pelo arrendatário ao arrendador estrangeiro. Precedentes: REsp 1.118.815/RS, Rel. Ministro Luiz Fux Primeira.

(Grifou-se).

A recorrente entende que a redação do art. 3º em pauta foi excessivamente simplista, posto que deveria prever:

que, em ocorrendo a importação ou a entrada física de bens em território nacional vinculados à execução de serviços contratados junto a terceiros residentes no exterior, considerar-se-ia como ocorrido o fato gerador das contribuições em comento somente quando do ”PAGAMENTO, CREDITO, ENTREGA, EMPREGO ou REMESSA DE VALORES A RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR COMO CONTRAPRESTAÇÃO POR SERVIÇO PRESTADO”, eis que a entrada física do bem no País nesse caso se revestiria de caráter meramente acessório ou decorrente daquela importação de prestação de serviços, [...]

(Grifou-se).

A opinião da recorrente sobre como legislador deveria escrever o dispositivo, não altera sua força ou seu conteúdo, mantendo-se, à falta de pretendida ressalva, a incidência da contribuição em dois momentos, sendo, no segundo, à alíquota zero.

Também em socorro de seu argumento de que o fato gerador da contribuição eventualmente incidente nas operações de importação de serviços seria o previsto no inciso II do mencionado art. 3º da Lei nº 10.865/04; traz o art. 4º, IV, da mesma Lei. Ocorre que, ao lado deste, o inciso I do mesmo artigo, aponta para a data do registro da declaração de importação:

Art. 4º Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador:

I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo; [...]

IV - na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores na hipótese de que trata o inciso II do caput do art. 3º desta Lei.

A recorrente pretende afastar a incidência da hipótese prevista no inciso I do art. 3º em pauta, ”haja vista que não se trata o caso de internação definitiva do bem e, sim, de internação precária, baseada em contrato de arrendamento mercantil”. Não lhe assiste razão, posto que a disposição citada trata de ”entrada de bens estrangeiros no território nacional ”, independentemente de a que título se dê.

A aplicação da multa de ofício deu-se pela incidência do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, no caso, por falta de pagamento ou recolhimento das contribuições. O art. 63 da mesma lei estabelece que, na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa por medida liminar em mandado de segurança ou a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial (incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172/1966), não caberá lançamento de multa de ofício, desde que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Ora, a apreciação de medida liminar foi postergada pelo Juízo, tendo na sequencia sido o depósito realizado, sobrevindo depois sentença denegatória da segurança pleiteada. O depósito foi realizado após o registro da DI e o consequente vencimento do prazo de recolhimento, já no curso do despacho aduaneiro; conforme descrito na autuação e reproduzido na peça recursal.

**Houve, portanto, falta de recolhimento das contribuições no momento em que eram devidas, o registro da DI, sem que houvesse qualquer medida judicial que as afastasse, cabível a aplicação da multa de ofício.**

Se depósito ocorreria após o inicio de procedimento de ofício: o despacho aduaneiro; sem medida liminar ou tutela antecipada que amparasse o não recolhimento das contribuições e suspensão de sua exigibilidade; não se tratou de lançamento tipicamente preventivo de decadência; não haveria de ser afastada a multa de ofício lançada.

O art. 61, caput e § 3º, da Lei nº 9.430/1996 determina a incidência dos juros de mora quando houver débitos de tributos ou contribuições administrados pela RFB não pagos no prazo da legislação.

O art. 63 da mesma Lei estabelece que, na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172/1966, não caberá lançamento de multa de ofício. O § 2º do mesmo artigo prevê a interrupção da incidência da multa de mora, em caso de interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar. O artigo, porém, nada estabelece sobre os juros de mora sendo estes devidos, por força da supra exposto art. 61, ainda que haja decisão judicial ou suspensão de exigibilidade do crédito tributário, salvo quando existir depósito do montante integral. É o que diz a Súmula CARF nº 5:

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

**Não houve depósito do montante integral, sendo devidos os juros moratórios,** conforme expõem o acórdão recorrido:

Alega a impugnante que realizou o depósito do montante integral, contudo as cópias dos comprovantes anexados aos autos indicam apenas o recolhimento a título de “valor principal”, que embora tenha sido em valores superiores aos do principal da presente autuação, não são suficientes para satisfazer a multa e juros proporcionais.

Alega a recorrente que, no MS referido, fora efetuado “**depósito do valor referente às contribuições supostamente devidas, nos moldes determinados pela decisão proferida no procedimento mandamental, sendo reconhecida pelo Juiz a suspensão da exigibilidade do crédito**” (grifos do original), dois anos antes do procedimento fiscal que ensejou os lançamentos combatidos.

---

De fato, a recorrente peticionou pela juntada dos depósitos das contribuições e pela ciência à autoridade coatora (fl. 24), assim decidindo o Juízo (fl. 26):

AUTORIZO, para os fins do art. 151, II, do Código Tributário Nacional, o depósito requerido as tis. 96/98, devendo ser efetuado no valor do principal, caso não haja ainda Auto de Infração. Se já houver sido lavrado o respectivo AI, o valor do principal deverá ser acrescido de 50% do valor da(s) multa(s) devida(s), considerando, neste caso, o benefício concedido para pagamento no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da intimação do Auto de Infração.

Se o juiz autorizou o depósito nos termos do art. 151, II, é porque assim lhe foi solicitado, descabendo a ele verificar o depósito cobriria a montante integral, condição para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e da suspensão da fluência dos juros moratórios. Não procede portanto o argumento da recorrente de que "sendo reconhecida pelo Juiz a suspensão da exigibilidade do crédito". Se o Juiz ainda fez a recomendação "devendo ser efetuado no valor do principal, caso não haja ainda Auto de Infração" entendendo que é porque não associou o fato de que teria havido um despacho aduaneiro de importação, marcando início de procedimento fiscal, o que daria azo a aplicação de multa de ofício.

Alega também a recorrente preclusão de qualquer questionamento acerca do valor depositado, por não ter sido impugnado o depósito ou seu valor, pela autoridade tributária. O fisco não se pôs a discutir o depósito ou o valor dele, quando efetuou o lançamento. Nesse momento, apenas verificou sua não integralidade.

A recorrente aduz ainda que este valor depositado a maior supriria, computando-se a multa de mora devida, pelo sete dias de atraso. Tal diferença a maior foi de cerca 12%, não suprindo, assim sequer a multa de ofício.

Assim, pelo exposto nego provimento ao recurso voluntário.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator